

De modelakte zonnepanelen en de Wet WOZ

Mw. Mr. A.P. Monsma¹

De Nederlandse Vereniging van Banken heeft een modelakte opgesteld voor het vestigen van een opstalrecht ten behoeve van zonnepanelen die op daken worden geplaatst door een derde partij. Welke gevolgen heeft gebruik van deze modelakte voor de WOZ-waardering en belastingheffing door gemeenten?

1. Inleiding

Vorig jaar ontstond er opschudding over een rechterlijke uitspraak, waarin werd geoordeeld dat op een dak geplaatste zonnepanelen onroerend zijn, zodat de waarde ervan in de WOZ-waarde van het gebouw meegenomen moest worden.² In de publieke opinie klonk de kritiek, dat dit een straf op duurzaamheidsinvesteringen is.³ Immers, als een woningeigenaar zijn woning verduurzaamt door zonnepanelen op zijn dak te plaatsen, verhoogt dit de WOZ-waarde en daarmee de aan de WOZ-waarde gekoppelde belastingen zoals de gemeentelijke onroerendezaakbelastingen.

Zoals meestal lag ook dit iets genuanceerder. Niet alleen is de vraag of geplaatste zonnepanelen in alle technische en juridische varianten onroerend zijn, ook zijn de gevolgen niet eenduidig. Zo is de vraag, of zonnepanelen daadwerkelijk een waardeverhogend effect hebben. Dat hangt af van de woning- en vastgoedmarkt op een bepaald moment en op een bepaalde plaats. Ook is de vraag hoe groot de belastinggevolgen zijn. Zoals reeds in de beantwoording van de kamervragen hierover is vermeld⁴, betekent het voor de onroerende zaakbelastingen voor een woning naar verwachting maximaal een verhoging van 10 euro per jaar.⁵

Ondertussen zijn er op het gebied van zonnepanelen diverse ontwikkelingen geweest. Zowel het klimaatakkoord als het regeerakkoord zetten in op reductie van CO₂-uitstoot. Daarvoor is een transitie vereist van fossiele energie naar duurzame energie. Zonne-energie is daarbij een van de mogelijkheden. De gebouwde omgeving biedt daartoe ook kansen: er zijn nog genoeg vrije daken om zonnepanelen op te leggen en marktpartijen zijn geïnteresseerd om de exploitatie daarvan op zich te nemen. Om knelpunten op het gebied van hypotheekregels, verzekering, eigendom etc. op te lossen, heeft de Nederlandse Vereniging van Banken een modelakte opgesteld, waarin ten behoeve van een derde partij

¹ Anneke Monsma werkt als wetenschappelijk onderzoeker bij het Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale Overheden (ESBL), verbonden aan de Erasmus School of Law. Dit artikel past binnen het onderzoeksprogramma 'Fiscale autonomie en haar grenzen' van de Sectie Belastingrecht.

² Hof Arnhem-Leeuwarden 17 april 2018, nr. 17/00508, ECLI:NL:GHARL:2018:3558, *NTFR* 2018/1080.

³ Zie bijv. de n.a.v. de hofuitspraak gestelde kamervragen in *Kamerstukken II* 2018-19, Aangangsels nr. 531 en het krantenartikel 'Belasten zonnepanelen is krom' in het Algemeen Dagblad van 16 september 2018, <https://www.ad.nl/rivierenland/belasten-zonnepanelen-is-krom~a7f7accf/>.

⁴ *Kamerstukken II* 2018-19, Aangangsels nr. 531.

⁵ Overigens is het gevolg voor andere heffingen, waarvoor de WOZ-waarde de grondslag vormt, niet berekend. Denk aan de inkomstenbelasting (eigenwoningforfait in box 1, waarde tweede woning in box 3, afschrijving gebouwen in ondernemingsfeer in box 1), de vennootschapsbelasting (beperking afschrijving gebouwen) en de erfbelasting van het Rijk, de watersysteemheffing van het waterschap en optioneel andere gemeentelijke heffingen zoals de rioolheffing en de forensenbelasting.

een opstalrecht wordt gevestigd op het dak.⁶ Dit opstalrecht moet het eigendom van het gebouw en het eigendom van de zonnepanelen juridisch scheiden. De akte regelt voorts de onderlinge rechten en plichten van de eigenaar van het gebouw en de eigenaar van de zonnepanelen.

In het kader van deze beschouwing onderzoek ik de gevolgen van deze modelakte voor de objectafbakening van de Wet WOZ en daarmee voor de waardering van de onroerende za(a)k(en) op grond van deze wet en de daarmee samenhangende heffingen. Daarbij ga ik, als niet-specialist in het civiele recht, uit van de juridische juistheid en houdbaarheid van het in de modelakte neergelegde opstalrecht en hetgeen daarover is overwogen in de daarbij behorende toelichting.

In de beschouwing ga ik achtereenvolgens in op de vraag of een zonnepark onroerend is (§2), hoe een zonnepark voor de Wet WOZ moet worden afgebakend (§3), wat de gevolgen zijn voor de waardering van dergelijke zonneparken (§4) en wat de gevolgen zijn voor de lokale belastingheffing (§5). Ik sluit af met een conclusie (§6).

2. Onroerend

Inleiding

In artikel 16 van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) zijn regels opgenomen voor de afbakening van onroerende zaken tot WOZ-objecten waarvoor een waarde wordt vastgesteld. Het begrip onroerende zaak, dat uitgangspunt is bij de afbakningsregeling, is echter niet nader gedefinieerd in de Wet WOZ. Voor de vraag wat onroerend is wordt daarom aangesloten bij het civiele recht.⁷

Om te weten welk object gewaardeerd moet worden zijn dus twee stappen nodig: eerst moet op basis van het civiele recht worden bepaald waaruit de onroerende zaak bestaat en vervolgens moet uit deze onroerende zaak het WOZ-object worden gedestilleerd op basis van artikel 16 van de Wet WOZ. In deze paragraaf wordt ingegaan op de eerste vraag: waaruit bestaat de onroerende zaak? In paragraaf 3 ga ik vervolgens in op de WOZ-objectafbakening.

Onroerend: art. 3:3 en 3:4 BW

In artikel 3:3 en 3:4 BW is bepaald wat onroerende en roerende zaken zijn. Onroerend zijn volgens het eerste artikel de grond, de nog niet gewonnen delfstoffen, de met de grond verenigde beplantingen, alsmede de gebouwen en werken die duurzaam met de grond zijn verenigd, hetzij rechtstreeks, hetzij door vereniging met andere gebouwen of werken. Van oudsher zijn zaken die aard- en nagelvast verbonden zijn met de grond (eventueel via een andere zaak) onroerend. In het Portacabin-arrest⁸ heeft de Hoge Raad geoordeeld, dat een gebouw of werk ook duurzaam met de grond verenigd kan zijn, doordat het naar aard en inrichting bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven. Daarbij moet worden gelet op de bedoeling van de bouwer zoals die naar buiten toe kenbaar is.

⁶ Nederlandse Vereniging van Banken, 'Model Opstalrecht Zonnestroomsysteem (dakproject) versie 1.0' d.d. 10 augustus 2018, te downloaden van <https://www.nvb.nl/publicaties/protocollen-regelingen-richtlijnen/model-opstalrecht-zonnestroomsysteem/>. De modelakte is beoordeeld en goed bevonden door de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB).

⁷ Dit blijkt uit de parlementaire geschiedenis en jurisprudentie: *Kamerstukken II* 1992-1993, 22 885, nr. 3 en bijv. HR 25 juni 2005, nr. 38.183, ECLI:NL:HR:2005:AQ7093, *NTFR* 2005/862 en HR 24 december 2010, nr. 10/01452, ECLI:NL:HR:2010:BO3644, *NTFR* 2011/59.

⁸ HR 31 oktober 1997, nr. 16 404, *Belastingblad* 1998, p. 252, *BNB* 1970/245, *NJ* 1998, 97.

Roerende zaken kunnen door bestanddeelvorming onroerend worden, hetzij door het maatschappelijke criterium (art. 3:4 lid 1 BW: 'verkeersopvatting'), hetzij door het fysieke criterium (art. 3:4 lid 2 BW: 'geen verwijdering mogelijk zonder schade van betekenis').

Verschillende soorten zonnepanelen

Er zijn zonnepanelen in diverse soorten en maten. Denk bijvoorbeeld aan zonnepanelen die op het dak van een woning worden geplaatst met beugels boven de bestaande dakbedekking. Ook bestaan zonnepanelen (zonnecellen) die geïntegreerd zijn in de dakpannen. Men kan ook denken aan zonnepanelen die los op een dak of terrein worden geplaatst en niet alleen door de eigenaar/bewoner van de woning zelf worden gebruikt, maar waarvan de zonne-energie ook (tegen vergoeding) door burens wordt gebruikt. En tot slot zijn er ook zonneparken: een eenheid van (grote hoeveelheden) zonnepanelen die als zelfstandig object op een dak of terrein worden geplaatst. Deze zonneparken kunnen door de eigenaar van het dak of terrein zelf worden geëxploiteerd, maar kunnen ook door een derde worden geplaatst en geëxploiteerd, waarbij de eigenaar van het dak of terrein een vergoeding ontvangt voor het ter beschikking stellen van zijn dak of terrein.

In een eerder artikel heb ik voor de diverse varianten van zonnepanelen onderzocht of ze onroerend zijn en zo ja, via welke route (3:3 of 3:4 BW) en wat dat voor gevolgen heeft voor de WOZ-objectafbakening en gemeentelijke belastingheffing.⁹ Toentertijd was de nieuwe modelakte nog niet gelanceerd. In het kader van deze beschouwing zal ik daarom specifiek ingaan op zonneparken, geplaatst en geëxploiteerd door een derde en waarvoor met toepassing van de modelakte een opstalrecht is gevestigd ten behoeve van die derde.

Zonneparken: onroerend via art. 3:3 BW

Allereerst moet de vraag beantwoord worden of zonneparken onroerend zijn op grond van art. 3:3 BW. Dat is mijns inziens inderdaad het geval. Het zijn zelfstandige werken of gebouwen die duurzaam met de grond zijn verenigd. Zonneparken die op een terrein zijn geplaatst zijn direct met de grond verenigd en zonneparken die op een dak zijn geplaatst zijn door vereniging met het onderliggende gebouw met de grond verenigd. Ook als ze niet via een aard- en nagelvaste verbinding met de grond zijn verenigd, kunnen ze mijns inziens onroerend geacht worden, omdat ze bestemd zijn om duurzaam ter plaatse te blijven. In deze zin hebben Rechtbank Gelderland en Rechtbank Noord-Holland geoordeeld.¹⁰

In de laatste uitspraak ging het om een casus waarbij de gemeente eigenaar van de grond en die grond verhuurde aan Zonnegrond B.V., die er op zijn beurt een zonnepark op heeft laten plaatsen. De rechtbank overweegt in rechtsoverweging 5.6:

'Gelet op de vormgeving van het zonnepark vormden de zonnepanelen, het frame en de betonnen palen zowel visueel als functioneel een onlosmakelijk geheel met de overige onderdelen van het zonnepark op het terrein zoals de omvormers, de verdeelkast en het transformatorhuis. De rechtbank is daarom van oordeel dat het zonnepark naar aard en inrichting bestemd was om duurzaam ter plaatse te blijven, welke bestemming ook naar buiten kenbaar was. Niet is gebleken van bijzonderheden in de aard en inrichting van het zonnepark,

⁹ A.P. Monsma, 'Zonnepanelen en de Wet WOZ' in: Interlokaal 2018, nr. 2, *Belastingblad* 2018/451.

¹⁰ Rechtbank Gelderland 28 juni 2016, nr. AWB 15/5339, ECLI:NL:RBGEL:2016:3469, *NTFR* 2016/2052 m.nt. R. van den Berg en Rechtbank Noord-Holland 20 december 2017, nrs. C/15/245109 HA ZA 16-407 en C/15/254444 HA ZA 17-95, ECLI:NL:RBNHO:2017:11385 (r.o. 5.6).

waaruit een bedoeling van de coöperatie om deze slechts tijdelijk met de grond te verenigen voor een (willekeurige) derde kenbaar was. De stelling van de coöperatie dat het zonnepark binnen drie dan wel vier dagen is verwijderd, doet aan het oordeel van de rechtbank niet af. De mogelijkheid dat het zonnepark technisch te verwijderen is doet, zoals in het hiervoor genoemde Portacabin-arrest werd beslist, niet terzake. Ook de stellingen van de coöperatie dat de tijdelijke aard van het zonnepark blijkt uit de looptijd van de huurovereenkomsten en de mogelijkheid deze tussentijds te beëindigen maken het oordeel van de rechtbank niet anders, omdat dit geen aspecten van de aard en de inrichting van het zonnepark zijn die naar buiten kenbaar waren. (...)'

3. WOZ-objectafbakening: eigendom, gebruik en samenstellen

Daarmee is de vraag voor de WOZ-objectafbakening beantwoord, namelijk wat onroerend is. Een civielrechtelijke onroerende zaak is een zelfstandige onroerende zaak in de zin van art. 3:3 BW, met inbegrip van de bestanddelen (3:4 BW) daarvan. In het geval van grond, gebouw en zonnepark op het dak zou in dit verband civielrechtelijk dus sprake zijn van 3 afzonderlijke onroerende zaken.

De discussie wat nu precies tot één onroerende zaak behoort, hangt samen met het vraagstuk van de natrekking en de eigendom van de diverse genoemde onroerende onderdelen (grond, gebouw, zonnepark). In het kader van de WOZ-objectafbakening wordt hierop ingehaakt doordat in ieder geval rekening gehouden moet worden met eigendomsgrenzen. De objectafbakening gaat namelijk allereerst uit van gebouwde en ongebouwde eigendommen.

Artikel 16 Wet WOZ luidt, voor zover voor deze beschouwing relevant, als volgt:

‘Voor de toepassing van de wet wordt als één onroerende zaak aangemerkt:

- a. een gebouwd eigendom;
 - b. een ongebouwd eigendom;
 - c. een gedeelte van een in onderdeel a of onderdeel b bedoeld eigendom dat blijkens zijn indeling is bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt;
 - d. een samenstel van twee of meer van de in onderdeel a of onderdeel b bedoelde eigendommen of in onderdeel c bedoelde gedeelten daarvan die bij dezelfde belastingplichtige in gebruik zijn en die, naar de omstandigheden beoordeeld, bij elkaar behoren;
- (...)

Deze regeling kun je vertalen in het volgende stappenplan¹¹:

1. Eigendomsgrenzen trekken;
2. Kleinst bruikbare zelfstandige eenheden onderscheiden;
3. Samenstellen maken van hierboven onderscheiden delen die bij dezelfde (rechts)persoon in gebruik zijn.

Een WOZ-object kan niet meerdere eigendommen omvatten. Indien er een eigendomsgrens ligt binnen een onroerende zaak (perceel, gebouw), wordt voor de Wet WOZ aangesloten bij die eigendomsverdeling en zullen er in dat geval tenminste 2 WOZ-objecten moeten worden gevormd. De eerste stap is dus het onderscheiden van eigendommen binnen de onroerende zaak/zaken.

¹¹ Zie hiervoor uitgebreid M.P. van der Burg et al, Compendium Gemeentelijke belastingen en de Wet WOZ, paragraaf 2.4, Deventer: Kluwer 2017.

Eigendom en natrekking

Omdat voor de WOZ-objectafbakening tenminste rekening gehouden wordt met de eigendomsgrenzen, is van belang of ten aanzien van het zonnepark het eigendom onderscheiden kan worden van het eigendom van het gebouw waarop het geplaatst is.¹²

Indien hieromtrent niets geregeld zou zijn door de gebouweigenaar en de exploitant van het zonnepark, zou het zonnepark door natrekking (art. 5:20 BW) eigendom worden van de gebouweigenaar waar het op geplaatst is. In de eerder aangehaalde zaak over de gemeente Langedijk en Zonnegrond B.V.¹³ overweegt rechtbank Noord-Holland:

‘Doordat het zonnepark is aan te merken als onroerende zaak is de gemeente, als eigenaar van de grond waarop het zonnepark was geplaatst, door natrekking eigenaar geworden van het zonnepark. De stelling van de coöperatie dat de eigendom van de zonnepanelen op het moment van factureren aan haar is overgedragen, gaat in deze situatie niet op. Aan de vereisten voor overdracht van een onroerende zaak zoals vermeld in de artikelen 3:84 en 3:89 BW is immers niet voldaan. Het subsidiaire standpunt van de coöperatie dat het zonnepark ten tijde van de verkoop door de curator gemeenschappelijk eigendom was van de coöperatie en 1724 B.V. moet om dezelfde reden worden verworpen. De gemeente is op grond van de wet door natrekking eigenaar geworden van het zonnepark en slechts de vestiging van een opstalrecht had die natrekking kunnen voorkomen. Partijen zijn het erover eens dat daarvan geen sprake is. Dit betekent dat het eigendom van het zonnepark nooit bij de coöperatie heeft gelegen, ook niet als mede-eigenaar binnen een gemeenschap.’

Hoewel het zonnepark dus een zelfstandige civielrechtelijke onroerende zaak in de zin van art. 3:3 BW is, wordt het door natrekking eigendom van de grondeigenaar. Dit kan worden voorkomen door het vestigen van een opstalrecht.

Opstalrecht

Artikel 5:101 lid 1 BW bepaalt: “Het recht van opstal is een zakelijk recht om in, op of boven een onroerende zaak van een ander gebouwen, werken of beplantingen in eigendom te hebben of te verkrijgen”.

Blijkens het tweede lid bestaan er twee varianten opstalrecht: een zelfstandig opstalrecht en een opstalrecht afhankelijk van een zakelijk recht, pacht of huur.¹⁴ Van welke variant sprake is moet blijken uit de tekst van de akte.

Een zelfstandig opstalrecht (de eerste variant) is niet afhankelijk van enig ander recht. Een zelfstandig opstalrecht geeft de opstaller een zakelijk recht op de opstal en de ondergrond daarvan. In de tweede variant wordt het zakelijke recht (opstalrecht) gevestigd afhankelijk van een ander recht, zoals een overeenkomst van pacht of huur. Het opstalrecht eindigt in dat geval steeds wanneer de overeenkomst

¹² Ditzelfde geldt ten aanzien van het eigendom van de grond en het gebouw. Grondeigenaar en gebouweigenaar kunnen eveneens verschillende (rechts)personen zijn.

¹³ Rechtbank Noord-Holland 20 december 2017, nrs. C/15/245109 HA ZA 16-407 en C/15/254444 HA ZA 17-95, ECLI:NL:RBNHO:2017:11385, r.o. 5.7.

¹⁴ Zie uitgebreider T.E. Booms, ‘De oorsprong der soorten en het afhankelijke opstalrecht’, WPNR 2015/7075, waarin de auteur opmerkt dat het afhankelijke opstalrecht in de praktijk nauwelijks nog voorkomt. Meestal is volgens hem sprake van een zelfstandig opstalrecht in aanvulling van de overeenkomst van pacht en huur.

eindigt. Een huur- of pachtafhankelijk recht van opstal (HARVO of PARVO) geeft de opstaller slechts een zakelijk recht op de opstal en niet op de grond. Het recht van gebruik van de grond is in dat laatste geval namelijk reeds gebaseerd op een persoonlijk recht (pacht of huur).¹⁵

Voor het trekken van eigendomsgrenzen in het kader van de WOZ-objectafbakening maakt dit verschil. In het geval van een zelfstandig opstalrecht kan de opstaller worden aangemerkt als zakelijk gerechtigde van zowel de grond als de opstal, maar in het geval van een HARVO of PARVO kan de opstaller slechts worden aangemerkt als zakelijk gerechtigde ten aanzien van de opstal en niet van de grond, omdat de eigenaar daarvan nog steeds als zakelijk gerechtigde moet worden aangemerkt. Ingeval van HARVO of PARVO moeten er dus tenminste 2 WOZ-objecten (nl. grond enerzijds en opstal anderzijds) worden onderscheiden vanwege de verschillende zakelijk gerechtigden (eigendomsgrenzen).

Wegbreekrecht

Overigens oordeelde de rechtbank later in de uitspraak, dat op grond van art. 7:216 BW de (onder)huurder een wegbreekrecht toekomt: de (onder)huurder mag door hem aangebrachte veranderingen en toevoegingen (in dit geval: het zonnepark) weghalen.¹⁶ Het wegbreekrecht dient ertoe te voorkomen dat de eigenaar zich ongerechtvaardigd zou verrijken doordat de door de huurder aangebrachte wijzigingen door natrekking zijn eigendom zouden worden. Dit wegbreekrecht doorbreekt in die zin dus de natrekking van art. 5:20 BW.

Voor de WOZ-objectafbakening heeft dit wegbreekrecht echter geen gevolgen: de eigendomsgrenzen veranderen hierdoor niet. In casu zou het zonnepark als zelfstandig gebouw eigendom als 1 WOZ-object worden aangemerkt. De gemeente zou hiervoor een ozb-aanslag voor de eigendom krijgen (want: door natrekking eigenaar geworden) en Zonnegrond B.V. zou de gebruikersaanslag ozb ontvangen (want: huurder). Het wegbreekrecht brengt geen zakelijk recht op het zonnepark met zich mee. Daarvoor is – zoals de rechtbank terecht oordeelt – het vestigen van een opstalrecht noodzakelijk.

Opstalrecht in modelakte

Om onduidelijkheden omtrent rechten en plichten te voorkomen en het mogelijk te maken het zonnepark met een hypotheek te financieren, is in de nieuwe modelakte voorzien in het vestigen van een opstalrecht ten behoeve van het zonnepark. Vanwege de gewenste mogelijkheid van hypotheek betreft het nadrukkelijk een zelfstandig opstalrecht in de zin van art. 5:101 lid 2 BW.¹⁷ Het betreft dus niet een recht van opstal afhankelijk van andere rechten, pacht of huur (PARVO/HARVO) in de zin van datzelfde art. 5:101 lid 2 BW.

Net als bij een HARVO wordt er een vergoeding overeengekomen voor het gebruik van het dak. Blijkens de tekst van de modelakte heeft de vergoeding echter niet de vorm van een huurprijs (gebaseerd op een huurovereenkomst), maar is – in de terminologie van artikel 9 van de modelakte – sprake van een retributie verbonden aan het opstalrecht. Bij het niet nakomen van de betalingsverplichting kan de eigenaar het opstalrecht ontbinden (art. 17.2). De opstaller kan het opstalrecht op zijn beurt niet opzeggen, tenzij daartoe een afwijkende bepaling wordt opgenomen (art. 17.1). Het opstalrecht wordt

¹⁵ Hof Den Haag 4 februari 1983, nr. 117/82, Belastingblad 1984, p. 10 m.nt. G.J. van Leijenhorst en Hoge Raad 14 september 1994, nr. 29 871, Belastingblad 1994, p. 727 m.nt. A.L. Goederee.

¹⁶ Zie r.o. 5.18-5.21.

¹⁷ Art. 8 van de modelakte.

voor een bepaalde tijd – in principe 17 jaar – gevestigd en eindigt daarna van rechtswege (art. 8.2 en 16.1 onder a).

Uitgaande van de juridische houdbaarheid van de modelakte en de toelichting, is hier sprake van een zelfstandig opstalrecht en niet van een HARVO. Normaal gesproken rust een zelfstandig opstalrecht op de grond en omvat het het (zakelijke) recht om de opstal met ondergrond te gebruiken. Zoals hiervoor uiteengezet, wordt in het kader van de WOZ-objectafbakening in dat geval 1 WOZ-object onderscheiden (samenstel van grond en opstal), waarvan de opstaller als zakelijk gerechtigde wordt aangemerkt.

In de modelakte is echter heel precies omschreven dat het opstalrecht alleen ziet op de zonne-energie-installatie op het dak. Zowel de zonne-energie-installatie (art. 7) als het dak (art. 6) is heel precies omschreven in de modelakte. Het opstalrecht rust nadrukkelijk niet op het gehele perceel en/of gebouw, maar alleen op het dak dat gebruikt wordt voor het zonnepark. Dit blijkt ook uit de artikelen in de modelakte en de bijbehorende toelichting die zien op toegang tot en onderhoud van het dak (art. 11) en op het gebruik van het dak door de eigenaar zelf voor andere doeleinden (art. 13). De modelakte gaat dus uit van een zelfstandig opstalrecht op het dak van een gebouw ten behoeve van een zonnepark dat op het dak is geplaatst door een derde en door die derde als zodanig wordt geëxploiteerd.

WOZ-objectafbakening van zonneparken met toepassing van modelakte

Indien deze modelakte wordt toegepast en er een opstalrecht wordt gevestigd op het dak van een gebouw ten behoeve van de plaatsing van een zonnepark dat door de opstaller wordt geëxploiteerd, is de vraag wat dit voor gevolgen heeft voor de WOZ-objectafbakening.

Voor zover mij bekend is een dergelijke constructie nog niet voorgelegd aan een rechter. Ik zou dit als volgt beoordelen. Allereerst is het zonnepark een zelfstandige onroerende zaak als bedoeld in art. 3:3 BW. Het opstalrecht voorkomt dat het eigendom van het zonnepark wordt nagetrokken door het eigendom van het gebouw en de grond waarop het zonnepark is bevestigd. Het blijft aldus een zelfstandig eigendom. Volgens de regels van de Wet WOZ zijn er dan tenminste 2 WOZ-objecten te onderscheiden: het gebouw met de ondergrond¹⁸ als 1 WOZ-object en het zonnepark als 1 WOZ-object. Van de beide gebouwde eigendommen kan geen samenstel gevormd worden, nu er verschillende eigenaars/zakelijk gerechtigden zijn.

Ten aanzien van het zonnepark zal een afzonderlijke WOZ-beschikking genomen moeten worden, waarbij de heffingsambtenaar de waarde van het zonnepark vaststelt.

WOZ-objectafbakening van zonneparken zonder modelakte

Was dit nu anders geweest zonder toepassing van de modelakte? Het antwoord daarop is ja en nee.

Zonder opstalrecht was sprake geweest van 1 WOZ-object, namelijk een samenstel van grond, gebouw en zonnepark, nu het zonnepark door natrekking eigendom van de zakelijk gerechtigde tot de grond/het gebouw zou zijn geworden. Het zonnepark was dan geen zelfstandig gebouwde eigendom geweest. Ook had het niet afgebakend kunnen worden als 'kleinst zelfstandig bruikbare eenheid' in de zin van art. 16 lid 1 onder c Wet WOZ, omdat daar aanvullende eisen gelden voor wat betreft de aanwezige voorzieningen (zoals een toilet). Het zonnepark had zonder een opstalrecht dus niet als zelfstandig WOZ-

¹⁸ De grond zou ook apart afgebakend moeten worden, indien de rechthebbende van het gebouw niet tevens rechthebbende ten aanzien van de grond is. In dat geval zijn er drie WOZ-objecten te onderscheiden, te weten de grond, de opstal en het zonnepark.

object afgebakend kunnen worden. De waarde was meegenomen in de waarde voor het gehele object (grond, gebouw en zonnepark) tezamen.

Het was echter zonder de modelakte al wel mogelijk een huurafhankelijk recht van opstal te vestigen ten aanzien van het zonnepark, indien er een huurovereenkomst was gesloten tussen gebouweigenaar en exploitant van het zonnepark ten aanzien van de huur van het dak ten behoeve van dit zonnepark. Dit had voor de WOZ-objectafbakening mijns inziens hetzelfde effect gehad als de nieuwe modelakte. Ook in dat geval hadden er twee verschillende WOZ-objecten moeten worden onderscheiden. De optie van een huurafhankelijk recht van opstal ligt in dit verband echter minder voor de hand, omdat het niet het voordeel kent dat een zelfstandig recht van opstal wel kent, namelijk dat er een hypotheekrecht op kan worden gevestigd.

4. WOZ-waardering zonnepark

Nu het zonnepark als zelfstandig WOZ-object moet worden aangemerkt, moet er ook een waarde voor worden bepaald en vastgesteld middels een WOZ-beschikking.

WEV en GVW

Het zonnepark betreft een zogenoemde niet-woning. De waarde daarvan moet worden bepaald op de waarde in het economische verkeer (WEV) of de gecorrigeerde vervangingswaarde (GVW), te weten op de hoogste van deze twee.¹⁹

De WEV is de waarde die aan de onroerende zaak dient te worden toegekend, indien de volle en onbezwaarde eigendom daarvan zou kunnen worden overgedragen (overdrachtsfictie) en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen (verkrijgingsfictie). In de jurisprudentie is de WEV gedefinieerd als 'de prijs die bij aanbieding ten verkoop op de voor die onroerende zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meest biedende gegadigde zou zijn besteed, met inachtneming van de waarderingsficties'.

Een verkoop op de vrije markt, zonder bijzondere omstandigheden, sluit goed aan bij de WEV. Indien verkoop- en/of huurcijfers van zonneparken beschikbaar zijn, zouden deze gebruikt kunnen worden om de WEV te bepalen. Daarbij geldt, dat geen rekening gehouden mag worden met de eventuele verhuurde staat (verkrijgingsfictie) en met het feit dat er geen sprake is van volle eigendom, maar van een opstalrecht (overdrachtsfictie). Van deze omstandigheden moet bij de waardering worden geabstraheerd.

Incourante niet-woningen zullen veelal op de GVW gewaardeerd moeten worden, omdat geen verkoop- of verhuurcijfers beschikbaar zijn. Onder de GVW wordt verstaan het offer dat nodig is om een bepaald object weer in dezelfde staat aan te schaffen of te vervaardigen. Dit is de prijs van de grond en de (bouw van de) opstal, gecorrigeerd voor de sedert de stichting van de onroerende zaak opgetreden technische en functionele veroudering.

Bij een zonnepark op een dak van een ander is geen sprake van een gebouw op grond. De grondcomponent van de GVW kan in dit geval dus niet worden berekend. Wel wordt er blijkens de modelakte een retributie betaald voor het gebruik van het dak. Dit bedrag kun je zien als het bedrag dat nodig is om een vergelijkbare locatie te verwerven om het zonnepark op te stichten. In plaats van de

¹⁹ Art. 17 lid 3 Wet WOZ.

grondcomponent zou in dit geval de retributie netto contant gemaakt kunnen worden naar de waardepeildatum. In die berekening zou men kunnen aansluiten bij de duur van het opstalrecht, te weten 17 jaren (conform art. 8.2 van de modelakte). Dit bedrag moet bij de vervangingswaarde van de opstal (het zonnepark) worden opgeteld om aldus tot de GVW te komen.

Werktuigen

Verder is bij de WOZ-waardering nog van belang, dat werktuigen van waardering worden uitgezonderd.²⁰ Volgens de tekst van de uitvoeringsregeling worden niet gewaardeerd: werktuigen die van een onroerende zaak kunnen worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan die werktuigen wordt toegebracht en die niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken. Deze werktuigenvrijstelling moet eng (dus niet ruim) worden uitgelegd.

In het algemeen kan men zeggen, dat een werktuig een hulpmiddel of instrument is bij het bewerken, vervaardigen of verplaatsen van iets; het heeft in hoofdzaak (tenminste 70%) een functie in het productieproces. Met betrekking tot de voorwaarde 'afscheidbaar zonder beschadiging van betekenis' kan worden gezegd, dat het werktuig na verwijdering zijn functie moet behouden en (enige) waarde in het ruilverkeer moet behouden. Ingeval het werktuig zelf een gebouwde eigendom is, is de werktuigenvrijstelling slechts van toepassing op onderdelen hiervan die als werktuig kwalificeren. In dat geval geldt, dat het gebouwde eigendom/werktuig door verwijdering van de onderdelen/werktuigen niet zijn uiterlijke herkenbaarheid mag verliezen.

Rechtbank Gelderland heeft geoordeeld in hoeverre de werktuigenvrijstelling van toepassing is op zonneparken.²¹ Zij oordeelt met toepassing van wet en jurisprudentie, dat alleen de verzamelboxen, de bekabeling van de zonnepanelen naar het transformatorhuisje en de zich daarin bevindende transformator in aanmerking komen voor de werktuigenvrijstelling. Niet uitgezonderd zijn volgens de rechtbank de zonnepanelen zelf en de onderconstructie (de profielen en het onderstel), omdat de zonnekrachtinstallatie haar herkenbaarheid verliest als deze worden verwijderd.

WOZ-waardering zonder modelakte

Was dit nu anders geweest zonder de modelakte?

Indien geen huurafhankelijk recht van opstal was gevestigd wellicht wel. Immers, dan zou het gebouw met daarbovenop het zonnepark als één WOZ-object zijn afgebakend en moest voor dit geheel een WOZ-waarde vastgesteld worden. Afhankelijk van de soort en aard van het gebouw waarop het zonnepark was aangebracht, had de waarde op de WEV of de GVW bepaald moeten worden. De WEV van een gebouw met zonnepark op het dak is zeer waarschijnlijk lastig te bepalen, omdat er naar verwachting te weinig verkoop- of verhuurcijfers van vergelijkbare objecten beschikbaar zijn. De waarde had dan bepaald moeten worden op de GVW.

Voor wat betreft de toepassing van de werktuigenvrijstelling ligt het iets ingewikkelder. Indien – zonder opstalrecht – sprake was geweest van één WOZ-object, was de vraag of het gehele zonnepark als werktuig aangemerkt had kunnen worden.

²⁰ Art. 18 lid 4 Wet WOZ jo. art. 2 lid 1 onder e Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ.

²¹ Rechtbank Gelderland 28 juni 2016, nr. 15/5339, ECLI:NL:RBGEL:2016:3469, NTFR 2016/2052 m.nt. R. van den Berg, zie rechtsoverwegingen 15-20.

Men zou kunnen betogen, dat in dat geval de uiterlijke herkenbaarheid van gebouw en zonnepark niet verloren gaat bij verwijdering ervan. Het gebouw is ook zonder het zonnepark erbovenop uiterlijk herkenbaar als gebouw.

Men zou echter ook kunnen betogen dat het hier helemaal niet om een werktuig gaat, maar om een gebouw gebonden installatie ('in hoofdzaak dienstbaar aan het gebouw'), net zoals roltrappen dat bijvoorbeeld zijn. Zij maken het gebouw beter geschikt voor het gebruik en zijn geen hulpmiddelen bij het productieproces. In dat geval is de werktuigenvrijstelling in het geheel niet van toepassing.²² Dit zou bijvoorbeeld het geval kunnen zijn, indien de zonnepanelen volledig dienen voor de verwarming van het gebouw.

Tot slot zou men kunnen betogen, dat het zonnepark in dit geval – in bouwkundig opzicht – een zelfstandig gebouwd eigendom is, net zoals de havenkranen dat waren bij een elektriciteitscentrale²³ en zoals het leidingwerk en de laad- en losarmen dat waren bij een tankterminal²⁴, maar dan op een dak in plaats van op de grond. De werktuigenvrijstelling is niet van toepassing op het zelfstandige gebouwde eigendom als geheel, maar slechts op delen daarvan die voldoen aan de voorwaarden.

Ik denk dat deze laatste opvatting de juiste is. Hoewel het zonnepark door natrekking in eigendom van de gebouweigenaar is gekomen en daarmee één WOZ-object vormt, blijft het in bouwkundig opzicht een zelfstandig gebouwd object als in de jurisprudentie over de werktuigenvrijstelling omschreven.²⁵ Het is onroerend, omdat het bestemd is duurzaam ter plaatse te blijven. Het is een constructie in de open lucht en bezit naar mijn mening voldoende zelfstandigheid. Het wordt niet gebruikt in het productieproces dat in het gebouw plaatsvindt. Het is een zonnepark van een derde dat als zodanig door die derde wordt geëxploiteerd, ook al is het in civielrechtelijk opzicht door natrekking eigendom geworden van de gebouweigenaar. De zonnepark-uitbater heeft bovendien wegbreekrecht indien hij het dak huurt.

Gezien het voorgaande moet het zonnepark naar mijn mening voor de werktuigenvrijstelling op dezelfde wijze behandeld worden als zonneparken waarvoor de modelakte is toegepast en die een zelfstandig WOZ-object vormen. De vrijstelling kan dan alleen toepassing vinden op die onderdelen van dat werktuig/gebouwd eigendom (hier: het zonnepark) die verwijderd kunnen worden zonder dat de uiterlijke herkenbaarheid van dat werktuig/gebouwd eigendom verloren gaat.

5. Lokale belastingen gebaseerd op de WOZ-waarde

De aldus – na toepassing van de werktuigenvrijstelling – vastgestelde WOZ-waarde vormt de basis voor een aantal heffingen. In de eerste plaats noem ik de gemeentelijke onroerende zaakbelastingen (ozb). Voor niet-woningen – een zonnepark kwalificeert als zodanig – geldt daarbij zowel een eigenaren- als een gebruikersbelasting. Indien de modelakte is gevolgd en het zonnepark als een afzonderlijk WOZ-object is afgebakend en hiervoor een WOZ-waarde is vastgesteld, wordt aan de zakelijk gerechtigde van

²² Zie HR 2 maart 1994, nr. 29 559, ECLI:NL:HR:1994:ZC5606, BNB 1994/113.

²³ HR 8 juli 1997, nr. 31 274 (Rijdende Havenkranen I), ECLI:NL:HR:1997:AA2223, BNB 1997/294 m.nt. W.J.N.M. Snoijink.

²⁴ HR 27 januari 2012, 10/04842 (Tankterminal I), ECLI:NL:HR:2012:BR7057, BNB 2012/106 m.nt. W.J.N.M. Snoijink en HR 13 juni 2014, nr. 13/04053 (Tankterminal II), ECLI:NL:HR:2014:1380, NTFR 2014/1662 m.nt. G. Groenewegen.

²⁵ Zie voor een overzicht M.P. van der Burg et al, Compendium Gemeentelijke belastingen en de Wet WOZ, paragraaf 2.6, Kluwer: Deventer 2017.

het zonnepark de eigenarenbelasting ozb opgelegd en aan de gebruiker van het zonnepark de gebruikersbelasting ozb. Indien zakelijk gerechtigde en gebruiker dezelfde (rechts)persoon zijn, worden beide belastingen aan hem opgelegd. Zonder modelakte waren de aanslagen ozb opgelegd aan de zakelijk gerechtigde en de gebruiker van het gehele WOZ-object (gebouw en zonnepark samen vanwege de natrekking van de eigendom). De gebouweigenaar had dan kunnen proberen het aan het zonnepark toe te rekenen deel van de aanslagen te verhalen op de gerechtigde tot het zonnepark.

Behalve de ozb kan de gemeente ook andere heffingen op de WOZ-waarde baseren, zoals de rioolheffing bedoeld in art. 228a Gemeentewet. De gemeenteraad is ten aanzien van de belastingheffing namelijk in principe vrij in het bepalen van de heffingsmaatstaf.²⁶

Het waterschap gebruikt de WOZ-waarde als heffingsmaatstaf voor de watersysteemheffing gebouwd.²⁷

Gevolg van het gebruiken van de modelakte is voor de heffing van lokale belastingen dus, dat de opstaller van het zonnepark deze aanslagen opgelegd zal krijgen naar de vastgestelde WOZ-waarde van het zonnepark. Zonder gebruik van de modelakte had de zakelijk gerechtigde tot het geheel (dus de gebouweigenaar) deze aanslagen opgelegd gekregen.

6. Conclusies

De modelakte heeft voor de WOZ-objectafbakening het maatschappelijk gewenste gevolg, dat het zonnepark als afzonderlijk WOZ-object moet worden beschouwd. De eigenaar (zakelijk gerechtigde) en gebruiker van het zonnepark zullen een eigen WOZ-beschikking krijgen voor het zonnepark. De gemeente moet voor dit zonnepark (WOZ-object) afzonderlijk een waarde vaststellen, waarbij de werktuigenvrijstelling moet worden toegepast. De eigenaar/gebruiker zal over de vastgestelde WOZ-waarde in ieder geval onroerende zaakbelastingen moeten betalen aan de gemeente. Aan het waterschap zal de eigenaar watersysteemheffing moeten betalen over diezelfde WOZ-waarde.

Samenvatting

De Nederlands Vereniging voor Banken heeft een modelakte opgesteld voor het vestigen van een opstalrecht op daken van gebouwen ten behoeve van het plaatsen en exploiteren van zonneparken. De auteur concludeert op basis van wet, jurisprudentie en de tekst en toelichting van nieuwe modelakte, dat het vestigen van een zodanig opstalrecht tot gevolg heeft dat het zonnepark een zelfstandig WOZ-object is. De gemeente zal hiervoor een aparte WOZ-beschikking (met WOZ-waarde) vaststellen, die de heffingsgrondslag vormt voor diverse heffingen, waaronder de gemeentelijke ozb.

Trefwoorden, wetsaanduiding en brondocumenten

²⁶ Art. 219 lid 2 Gemeentewet. Wel geldt het verbod op heffing naar draagkracht en kunnen wet en algemene rechtsbeginselen de vrije keuze beperken.

²⁷ Art. 117 lid 1 onder d jo. art. 121 lid 1 onder d Waterschapswet.

WOZ-waarde, zonnepanelen, objectafbakening, onroerende zaak, natrekking, opstalrecht, HARVO, werktuigenvrijstelling, waarderingsficties.

Art. 3:3 BW, art. 3:4 BW, art. 5:20 BW, art. 5:101 lid 2 BW, art. 7:216 BW, art. 16 Wet WOZ, art. 17 Wet WOZ, art. 2 lid 1 onder e Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ.

Rechtbank Gelderland 28 juni 2016, nr. AWB 15/5339, ECLI:NL:RBGEL:2016:3469, *NTFR* 2016/2052 m.nt. R. van den Berg

Rechtbank Noord-Holland 20 december 2017, nrs. C/15/245109 HA ZA 16-407 en C/15/254444 HA ZA 17-95, ECLI:NL:RBNHO:2017:11385

Brondocumenten: modelakte NvB met toelichting